



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LOMBARDIA

SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

☐	CURRO'	CARMELO LETTERIO	Presidente
☐	AQUINO	VINCENZO	Relatore
☐	DE DOMENICO	FRANCESCO	Giudice
☐			
☐			
☐			
☐			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 3212/2021
depositato il 22/09/2021

- avverso la pronuncia sentenza n. 60/2020 Sez:4 emessa dalla Commissione Tributari
Provinciale di VARESE

contro:
AG. ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE VARESE
VIA FRATTINI 1 21100 VARESE

pronosto dagli appellanti:

rappresentato da:

difeso da:

difeso da:

difeso da:

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 3212/2021

UDIENZA DEL

13/01/2022 ore 15:00

N°

712/2022

PRONUNCIATA IL:

13/01/2021

DEPOSITATA IN
SEGRETERIA IL

28 Febbraio 2022

Il Segretario

Marinella Russo

Marinella Russo



(segue)

Atti impugnati:
DINIEGO RIMBORSO n°

IVA-ALTRO 2017

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 3212/2021

UDIENZA DEL

13/01/2022 ore 15:00

712/2022

13/01/2021

28 Febbraio 2022

Marinella Russo

FATTO

1. La Commissione Tributaria di Varese, Sezione 1, con sentenza n. 60/2021 del 27/01/2021 ha respinto, compensando le spese, il ricorso proposto dall'

SPA nei confronti dell'AGENZIA DELLE ENTRATE – DIREZIONE PROVINCIALE DI VARESE, avverso il provvedimento di diniego all'istanza di rimborso IVA, presentata in data 22/3/2019, per Euro 69.348,66. Detto importo, versato in relazione alle fatture emesse dalla Società distributrice di energia elettrica, S.p.A. (cedente), nell'ambito del rapporto di somministrazione di energia elettrica, intrattenuto con la ricorrente, è costituito dagli OGSE (oneri generali afferenti al sistema elettrico) da escludersi, secondo la tesi difensiva della ricorrente, dalla base imponibile ai fini IVA non trattandosi di corrispettivi della somministrazione di energia elettrica, ma del mero versamento di una somma che la Società Distributrice di energia elettrica riscuote presso gli utilizzatori del servizio e poi riversa, in nome e per conto degli utenti finali, alla Cassa Conguagli per il Settore Energetico.

La CTP, a fronte della contestazione dei ricorrenti, ha motivato la decisione assunta evidenziando, tra l'altro, che *“nella disciplina dell'IVA, l'obbligazione tributaria per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi... insorge a carico del cedente del bene o del prestatore del servizio che svolga operazioni imponibili. Il cessionario del bene o il committente del servizio è assoggettato al diritto-dovere del cedente o prestatore di rivalersi della somma versata all'Erario, addebitandola sul corrispettivo. Il cessionario o committente sopporta quindi l'onere economico della tassazione... ma non è debitore di imposta.... La ricorrente nella sua qualità di utente del servizio non è legittimata a richiedere all'Erario il rimborso IVA, in quanto rimane estranea al rapporto concernente il pagamento della stessa imposta.”*

2. SPA ha proposto appello, avverso la suddetta decisione, lamentando gradatamente: 1. l'erroneità della sentenza sulla inammissibilità del ricorso per difetto di giurisdizione del giudice tributario; 2. l'erroneità della sentenza nella parte in cui non ha riconosciuto



l'irrelevanza della natura tariffaria degli OGSE; 3. l'erroneità della sentenza nella parte in cui non ha dichiarato l'inammissibilità degli allegati "nuovi" prodotti dall'Ufficio ad integrazione della motivazione del provvedimento di diniego. L'appellante ha anche depositato memorie illustrative.

L'AGENZIA DELLE ENTRATE DIREZIONE PROVINCIALE DI VARESE, costituendosi in giudizio, ha concluso per l'integrale rigetto del ricorso in considerazione della legittimità del diniego espresso.

3. La suddetta vertenza è venuta in decisione in data 13 gennaio 2021 e ne è stata disposta la trattazione con udienza da remoto in base al disposto dell'art 27, comma 1, del D.L. n. 137 del 28/10/2020, convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, L. 18 dicembre 2020, n. 176, con la partecipazione da remoto dei difensori delle parti che hanno ribadito la fondatezza delle rispettive tesi difensive.

DIRITTO

1. L'UFFICIO eccepisce l'inesistenza della legittimazione della ricorrente a richiedere direttamente all'Erario il rimborso dell'imposta che sarebbe stata indebitamente corrisposta in quanto detta Società non è il soggetto cedente beni o servizi, bensì il relativo cessionario a cui l'IIVA è addebitata a titolo di rivalsa. Ne consegue che l'istanza di rimborso concerne il rapporto tra cedente e cessionario che è soltanto di diritto privato ed al quale l'Amministrazione Finanziaria resta del tutto estranea non trattandosi di un rapporto tributario.

L'assunto dell'UFFICIO non è condivisibile. Al riguardo, infatti, si osserva che se è indubbio che formalmente il soggetto passivo dell'imposta è colui che, esercitando attività di impresa o di lavoro autonomo, è debitore del tributo (art. 17 D.P.R. n. 633 del 1972), è altrettanto vero che il contribuente finale al quale viene imputato, attraverso il meccanismo della rivalsa, l'onere dell'imposta, è il consumatore del servizio o del bene ceduto. Il cessionario che acquista beni nell'esercizio di una attività di impresa, come l'appellante, si differenzia invece dal consumatore finale e pertanto, in quanto legittimato, può chiedere direttamente all'Erario il rimborso delle somme indebitamente versate, promuovendo la controversia tributaria (Cass. Civ. Sez V, sentenza n. 24923 del 6/12/2016). Secondo detto orientamento (Sez. U, Sentenza n.



20752 del 31/07/2008; Sez. U, Sentenza n. 355 del 13/01/2010; Sez. 5, Sentenza n. 18425 del 26/10/2012; Sez. 5, Sentenza n. 9107 del 17/04/2009) vi sono committenti e cessionari che operano nella qualità di privati consumatori (che rimangono incisi dall'imposta) e vi sono committenti e acquirenti che operano nell'esercizio di una professione o di un'impresa, acquistando beni e servizi strumentali ai fini di tale esercizio. A questi ultimi si applica un insieme di disposizioni che li qualificano come soggetti di imposta legittimati a introdurre avanti al giudice tributario ogni controversia utile ai fini della determinazione degli obblighi e dei pesi che su di essi gravano. Ciò in quanto l'operatore economico che versa l'Iva dovuta su beni e servizi acquistati ai fini dell'esercizio della sua attività, si inserisce in un complesso sistema di trasferimento "a cascata" dell'Iva che tendenzialmente mira a far sì che l'Iva non incida sull'operatore stesso, ma si trasferisca sul consumatore finale. In questo quadro l'operatore economico è titolare di diritti e di pretese che godono di tutela avanti al Giudice tributario, e che hanno ad oggetto la corretta applicazione dell'imposta (Sez. U, Sentenza n. 20752 del 31/07/2008)



2. Anche fondata è l'affermazione dell'appellante secondo cui gli oneri generali del sistema elettrico (OGSE) non entrano nella base imponibile dell'Iva, addebitata all'utente dall'impresa fornitrice di energia elettrica. Gli OGSE, infatti, non costituiscono il corrispettivo pagato dall'utente al fornitore nell'ambito del rapporto contrattuale che li lega (da qualificarsi quale contratto di somministrazione ex art. 1559 del codice civile) ma configurano oneri economici posti dalla legge a carico dell'utente, che il fornitore si limita a riscuotere da quest'ultimo per poi versare alla competente Autorità Statale. In altri termini, il fornitore svolge una mera attività di riscossione di somme relative a prestazioni patrimoniali poste a carico dell'utente finale, come del resto indicato dalla disciplina legislativa in tema di OGSE, vale a dire l'art. 39 del DL n. 83/2012 convertito con legge n. 134/2012, che pone gli oneri a carico dei clienti finali (*"oneri a carico dei clienti finali"*). Anche la Corte di Giustizia Unione Europea, Concl. Avv. Gen., (data ud. 21/04/2016) 21/04/2016, n. 189/15 ha avuto modo di evidenziare che il contributo agli OGSE non può essere qualificato come imposta in relazione alle direttive 2003/96 e 2008/118, giacché non ha una struttura tributaria

analoga a quella delle accise armonizzate o dell'IVA. Gli OGSE, pertanto, non rientrano nella nozione di base imponibile di cui all'art. 13 del DPR n. 633/1972, considerato che si tratta di somme rimosse dal fornitore al cliente nell'interesse dell'Erario e versate a quest'ultimo, senza alcuna funzione di corrispettivo per i beni o servizi ceduti dal fornitore stesso. L'obbligo per i consumatori finali di pagare gli OGSE prescinde, pertanto, dal rapporto di somministrazione di energia elettrica. Detti oneri dunque, hanno natura fiscale e come tali non possono costituire base imponibile ai fini IVA. Ne consegue che l'IVA versata all'Amministrazione Finanziaria dalla Società appellante, nel 2017, andrà rimborsata come richiesto e documentato. Non è, infatti, controverso che la Società appellante sia un soggetto che svolge esclusivamente operazioni attive esenti ai fini IVA. e, per l'effetto, l'intero ammontare dell'IVA, assolta in via di rivalsa relativamente alle operazioni passive, resta assolutamente indetraibile.

3. La prova in ordine al quantum richiesto è stata offerta dall'appellante, per quanto in atti, con il deposito delle fatture che attestano sia il pagamento degli OGSE sia la loro inclusione nella base imponibile dell'IVA. La Società appellante ha altresì allegato specifici prospetti relativi al calcolo matematico svolto per la quantificazione dell'importo richiesto a rimborso, che non risultano contestati. L'Ufficio ha invece eccepito che l'istanza di rimborso, presentata il 22 marzo 2019, sia assoggettata al termine di decadenza biennale di cui all'art. 21, comma 2 del d.lgs. n. 546/1992, in relazione in particolare alle seguenti fatture: 28/02/2017 (Euro 196,31); 31/01/2017 (Euro 236,55); 07/03/2017 (Euro 4.541,33); 07/02/2017 (Euro 5.189,36); 07/03/2017 (Euro 103,26) e 07/02/2017 (Euro 109,74).

La Società appellante controdeduce evidenziando che sia per la fattura del 07/03/2017 (per un importo dell'IVA. corrispondente agli OGSE pari a 4.541,33 Euro) che per la fattura del 07/03/2017 (per un importo dell'IVA. corrispondente agli OGSE pari a 103,26 Euro), la richiesta di rimborso avanzata dalla Società è perfettamente ricompresa nell'arco temporale di due anni dal pagamento del tributo, in quanto entrambe sono state contabilizzate il 24.03.2017 e pertanto la liquidazione dell'IVA è avvenuta nel mese di aprile 2017 e cioè prima di due anni dalla

data del 22.03.2019, data nella quale è stata presentata la richiesta di rimborso al competente Ufficio delle Entrate. L'assunto risulta corretto. Inoltre, a tal proposito, occorre anche evidenziare che ancora recentemente (Cass. civ., Sez. VI - 5, Ordinanza, 21/08/2020, n. 17495) l'orientamento prevalente è nel senso della non applicabilità del termine biennale di decadenza previsto dal D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, art. 21, comma 2, ma solo di quello ordinario di prescrizione decennale. in quanto l'istanza di rimborso non integra il fatto costitutivo del diritto, ma solo il presupposto di esigibilità del credito per dare inizio al procedimento di esecuzione del rimborso stesso (ex multis, Cass. n. 4559 del 2017, nn. 9941 e 4857 del 2015, n. 20678 del 2014, nn. 7684, 14070, 15229 e 23580 del 2012, n. 13920 del 2011, n. 9794 del 2010

5. L'appello proposto merita pertanto accoglimento. Le spese di entrambi i gradi possono essere compensate stante l'alternanza delle decisioni

PQM

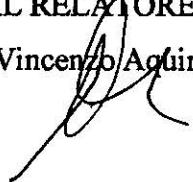
La Commissione Tributaria Regionale della Lombardia, come sopra composta, definitivamente pronunciando, ogni diversa domanda, richiesta ed eccezione reiette:

- accoglie l'appello e, per l'effetto, dispone il rimborso dell'IIVA, versata all'Amministrazione Finanziaria dalla Società appellante nel 2017, come richiesto e documentato;
- compensa le spese di entrambi i gradi.

Così deciso in Milano il 13/1/2022 in C.C. da remoto.

IL RELATORE

Vincenzo Aquino



IL PRESIDENTE

Carmelo Letterio Currò

